

Авторы: **Е.В. Борисенко**

**Краткий конспект лекций
по дисциплине
“Особенности бухгалтерского учета
в других отраслях”**

Краткий конспект лекций по дисциплине “Особенности бухгалтерского учета в других отраслях” / *Е.В. Борисенко*: Краткий конспект лекций. – Гомель: БелГУТ, 2006.

Приведены сведения об особенностях организации бухгалтерского учета в различных отраслях экономики Республики Беларусь. Данный курс лекций может использоваться студентами как заочной так и очной формы обучения по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" в качестве пособия по изучению дисциплины “Особенности бухгалтерского учета в других отраслях”.

© Е. В. Борисенко
2006.

Тема 1: Особенности организации бухгалтерского учета на предприятиях торговли и общественного питания

Вопросы, изучаемые по теме:

- 1 Учет товаров и тары на предприятиях оптовой торговли.
- 2 Учет товаров и тары на предприятиях розничной торговли.
- 3 Учет сырья и готовой продукции собственного производства на предприятиях общественного питания.
- 4 Учет издержек обращения.
- 5 Методика расчета и учет валового дохода.

Вопрос 1: Учет товаров и тары на предприятиях оптовой торговли

Приемка товаров по количеству и качеству производится в соответствии с Положением о приемке товаров по количеству и качеству, утвержденным постановлением Кабинета Министров Республики Беларусь от 26 апреля 1996 г. № 285 (с последующими изменениями и дополнениями), ГОСТами, другими нормативными документами и договорами с поставщиками.

Учет товаров и тары в оптовой торговле ведется на счете 41 «Товары». Поступление товаров и тары на оптовые склады в учете отражают на основании товарных (товарно-транспортных) накладных и других сопроводительных документов. По дебету субсчета 41-1 «Товары на складах» по аналитическому счету отражается и контролируется стоимость фактически поступивших и оприходованных материально ответственным лицом товаров по отпускным ценам поставщика (без налога на добавленную стоимость) товаров, а по дебету субсчета 41-3 «Тара под товаром и порожня» — стоимость тары по отпускным ценам поставщика.

Налог на добавленную стоимость в акцептованной сумме счета поставщика отражается по дебету счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам», субсчету 18-4 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам».

Расчеты с поставщиками организации оптовой торговли ведут на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». По кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражается сумма задолженности поставщику за поступившие товары и тару по покупным ценам с учетом НДС. Дебетовое сальдо по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчету 3 «Расчеты по авансам выданным» отражает суммы выданных авансов, предварительной оплаты и стоимость товаров в пути.

Расходы по фасовке товаров, включаемые в цену товара согласно действующему законодательству, как расходы вспомогательного производства торговыми организациями могут учитываться на счете 23 «Вспомогательные производства».

Счет 42 «Торговая наценка», субсчет 42-1 «Торговая наценка» при отражении поступления товаров применяется только для учета торговых скидок по товарам, учитываемым по фиксированным розничным ценам и по единым отпускным ценам изготовителей для оптовой торговли. В бухгалтерском учете торговые скидки отражают только на фактически поступившие товары.

Пример

- 1) Стоимость фактически поступивших товаров по отпускным ценам без НДС (Д 41-1 - К 60)
- 2) Стоимость фактически поступившей возвратной тары (Д 41-3 - К 60)
- 3) Торговая скидка (Д 41-1 - К 42-1)
- 4) НДС (Д 18-4 - К 60)
- 5) Расходы по доставке (Д 41-1 - К 60, 44-2)
- 6) Оплата счета (Д 60 - К 51)

Отпуск товаров покупателям со складов оптовой торговли оформляется товарно-транспортными (товарными) накладными и другими сопроводительными документами. Выбытие товаров, отражаемое по кредиту счета 41 «Товары» субсчета 41-1 «Товары на складах» показывается по тем же ценам, по которым они были оприходованы: отпускным, единым отпускным, контрактным ценам поставщиков без налога на добавленную стоимость, фиксированным розничным ценам.

Учет отгрузки и реализации товаров покупателям в оптовой торговле зависит от момента признания выручки в бухгалтерском учете.

При учете выручки по моменту отпуска товаров учет расчетов с покупателями ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». По дебету данного счета отражается сумма предъявленного покупателю счета к оплате, в которую включают стоимость товаров и невозвратной тары по отпускным ценам оптовой торговли с налогом на добавленную стоимость и стоимость возвратной тары по учетным ценам.

При учете выручки по моменту оплаты расчетных документов учет товаров, отгруженных покупателям, ведется на счете 45 «Товары отгруженные». По дебету данного счета отражается сумма предъявленного покупателю счета к оплате. Взимаемые с покупателей оптовые надбавки, разницы между сформированной отпускной и контрактной ценой импортируемых товаров без налога на добавленную стоимость и налог на

добавленную стоимость учитываются на пассивном счете 42 «Торговая наценка», соответственно субсчете 42-1 «Торговая наценка» и субсчете 42-3 «Налог на добавленную стоимость в цене товаров».

Предоставленные покупателям скидки с единых отпускных и фиксированных розничных цен товаров, отгруженных покупателям, отражают сторнировочными записями.

По мере поступления платежей и иного имущества от покупателей в оплату за товары и признания выручки от продажи товаров отгруженные списываются на счет 90 «Реализация». При частичной оплате стоимость отгруженных и оплаченных товаров списывают на реализацию по удельному весу полученной выручки в сумме счета, предъявленного покупателю к оплате. Поступившие от покупателей платежи за возвратную тару под товарами отражают по дебету счетов по учету денежных средств и по кредиту счета 45 «Товары отгруженные».

Пример 1

Учет реализации по моменту отгрузки

- 1) Отгружены товары по учетным ценам (Д 90-2 - К 41-1);
- 2) Возвратная тара (Д 62 - К 41-3)
- 3) Выручка от реализации (Д 62 - К 90-2)

Пример 2

Учет реализации по моменту оплаты расчетных документов

- 1) Стоимость товаров по учетным ценам (Д 45 - К 41-1)
- 2) Возвратная тара (Д 45 - К 41-3)
- 4) оптовая надбавка (Д 45 - К 42-1)
- 5) НДС в цене товара (Д 45 - К 42-3)
- 6) Поступили платежи за товары (Д 51 - К 90-1)
- 7) Поступили платежи за тару (Д 51 - К 45)
- 8) Списана стоимость отгруженных и оплаченных товаров (Д 90-2 - К 45)

Вопрос 2: Учет товаров и тары на предприятиях розничной торговли

Учет товаров в розничной торговле ведется по розничным ценам. По дебету счета 41 «Товары», субсчета 41-2 «Товары в розничной торговле» отражается стоимость фактически поступивших и оприходованных материально ответственным лицом товаров по розничным ценам с налогом на добавленную стоимость и с налогом с продаж. Стоимость товаров по

отпускным ценам поставщика, начисленные торговые надбавки (скидки), налог на добавленную стоимость и налог с продаж как элементы розничной цены показываются в товарных, товарно-транспортных накладных на поступление товаров и в учете отражаются отдельными проводками. Стоимость товаров и тары по отпускным ценам поставщика с налогом на добавленную стоимость отражают по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а налог на добавленную стоимость поставщика - по дебету счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)» в таком же порядке, как и в оптовой торговле.

Оптовая надбавка как элемент розничной цены имеет место только по товарам, поступившим от поставщиков-посредников. Она включается в покупную стоимость товаров. Остальные элементы розничной цены учитываются на соответствующих субсчетах счета 42 «Торговая наценка». При оприходовании поступившей от поставщика невозвратной тары под товаром налог на добавленную стоимость отражается, как и по товарам.

При оприходовании товаров с фиксированными розничными ценами налог на добавленную стоимость выделяют по расчетной ставке 15,25 % из стоимости товаров по фиксированным розничным ценам, торговой скидки, и стоимости товаров по отпускным ценам поставщика. Торговую скидку без налога на добавленную стоимость можно рассчитывать со стоимости товаров по фиксированным розничным ценам за вычетом налога на добавленную стоимость, выделенного с этой стоимости товаров.

Налог с продаж на поступившие и оприходованные товары в товарных документах определяют вычитанием из стоимости товаров по учетным (розничным) ценам их стоимость по покупным ценам, торговой надбавки и налога на добавленную стоимость в цене товаров.

Пример 1

- 1) стоимость фактически поступивших товаров по отпускным ценам без НДС (Д 41-2 - К 60)
- 2) стоимость невозвратной тары (Д 41-3 - К 60)
- 3) НДС по счету поставщика (Д 18-4 - К 60)
- 4) Начислена торговая надбавка (Д 41-2 - К 42-1)
- 5) НДС, включенный в розничную цену (Д 41-2 - К 42-3)
- 6) Начислен налог с продаж (Д 41-2 - К 42-4)
- 7) Оплачен счет поставщику (Д 60 - К 51)

Для учета выручки и выявления финансового результата от реализации товаров организации розничной торговли применяют счет 90 «Реализация». Учет выручки от реализации товаров населению, другим организациям

отражается по кредиту счета 90 «Реализация», субсчету 1 «Выручка от реализации» ведется на основании первичных документов, подтверждающих ее регистрацию, сдачу в банк или кассу и ее использование на нужды торговой организации.

Товары в розничной торговле учитывают по розничным ценам с налогом с продаж.

Пример 2

- 1) сдана выручка в кассу торговой организации (Д 50 - К 90-1)
- 2) сдана выручка инкассатору (Д 57 - К 50)
- 3) зачислена выручка на расчетный счет (Д 51 - К 57)
- 4) списана стоимость реализованных товаров по учетным ценам (Д 90-2 - К 41-2)
- 5) списаны торговые надбавки и скидки (Д 90-2 - К 42-1, сторно)
- 6) списан НДС на реализованные товары (Д 90-2 - К 42-3, сторно)
- 7) списан налог с продаж (Д 90-2 - К 42-4, сторно)
- 8) начислен НДС с выручки (Д 90-3 - К 68-2)
- 9) начислены сборы с валового дохода (Д 90-5 - К 68-2)
- 10) отчисления на пополнения собственных оборотных средств (Д 90-5 - К 83)
- 11) списаны издержки обращения (Д 90-2 - К 44-2)
- 12) отражен финансовый результат (Д 90-9 - К 99
Д 99 - К 90-9)

Вопрос 3: Учет сырья и готовой продукции собственного производства на предприятиях общественного питания

Учет сырья и готовой продукции в производстве (на кухне) предприятия общественного питания ведется на счете 20 «Основное производство», субсчете 9 «Общественное питание». Поступление сырья в производство отражается по дебету этого счета и субсчета, списание готовой продукции - по кредиту.

Оборот от реализации собственной продукции учитывают на счете 90 «Реализация». В аналитическом учете отдельно обобщают данные о реализации собственной продукции, включаемой в розничный товарооборот; данные об оптовой продаже собственной продукции.

Пример 6

- 1) поступило сырье из кладовой по розничным ценам без НДС (Д 20-

9 - К 41-1)

- 2) наценка общественного питания (Д 20-9 - К 42-14)
- 3) НДС (Д 20-9 - К 42-3)
- 4) Списана стоимость продукции реализованной населению (Д 90-2 - К 20-9)
- 5) Отражена выручка (Д 50 - К 90-1)

Вопрос 4: Учет издержек обращения

Расходы торговых организаций по доведению товаров до потребителей называются *издержками обращения*.

Состав расходов, относимых на издержки обращения, определяются «Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)», «Методические указания по составу и учету издержек обращения (производства), финансовых результатов деятельности организаций торговли и общественного питания».

Учет издержек обращения торговых предприятий организован на счете 44 «Расходы на реализацию» субсчет 44-2 «Издержки обращения».

При отражении в бухгалтерском учете издержек обращения можно выделить следующие особенности:

1. абсолютное большинство расходов торговых организаций относится на дебет счета 44-2 «Издержки обращения» в момент их начисления с кредитованием соответствующих регулирующих счетов и счетов по учету расчетов.
2. некоторые виды расходов, как например, естественная убыль продуктов при хранении, выявляются или возникают в течение года неравномерно. Для более точного определения фактических затрат отчетного периода эти расходы включают в издержки каждого месяца в плановом размере; на суммы, предусмотренные сметой, ежемесячно начисляется резерв, при этом суммы фактических затрат, по мере их возникновения или выявления, относят затем на дебет счета 96 «Резервы предстоящих расходов», а излишне начисленная сумма резерва сторнируется.
3. некоторые расходы, начисленные или оплаченные в отчетном периоде, но произведенные в целях обеспечения устойчивой работы организации в будущем, предварительно учитываются на дебете счета 97 «Расходы будущих периодов». С наступлением периода, к которому относятся эти расходы, суммы с этого счета (ежемесячно, равными частями, исходя из сроков погашения) переносят на дебет счета 44-2.

Вопрос 5: Методика расчета и учет валового дохода

Валовой доход от реализации товаров представляет собой разницу между продажной (без налога на добавленную стоимость сбора на услуги и налога на продажу) и покупной стоимостью реализованных товаров. Он является главным источником образования прибыли и предназначен для покрытия издержек обращения, налогов и сборов, начисляемых на валовой доход от реализации товаров.

В экономической литературе встречается несколько определений валового дохода от реализации товаров: валовой доход брутто и чистый валовой доход.

Валовой доход-брутто от продажи товаров представляет собой торговую надбавку (наценку), приходящуюся на реализованные товары. Его определяют расчетным путем: косвенным методом - распределением суммы торговых надбавок и наценок между реализованными товарами и их остатком на конец месяца в целом по организации или отдельным предприятиям розничной торговли.

Чистый валовой доход от продажи товаров не содержит косвенных налогов, сборов и отчислений, уплачиваемых с дохода от их реализации. Данный вид дохода должен покрывать понесенные организацией расходы по осуществлению торгово-закупочной деятельности и обеспечить формирование конечного финансового результата от продажи товаров. Его определяют вычитанием из валового дохода-брутто отчислений на пополнение собственных оборотных средств организаций торговли, а также косвенных налогов и сборов, начисляемых на валовой доход от продажи товаров.

Сумма валового дохода от продажи товаров зависит от объема выручки по реализации товаров (товарооборота) и от уровня торговой надбавки.

Основными способами определения валового дохода от реализации товаров являются:

- 1) по общему товарообороту;
- 2) по ассортиментному товарообороту;
- 3) по среднему проценту;
- 4) по ассортименту остатка товаров.

По общему товарообороту валовой доход от реализации товаров рассчитывается по формуле:

$$ВД = T * РТН / 100,$$

где, T – товарооборот;

РТН – расчетная торговая наценка.

В свою очередь:

$$РТН = ТН / (100 + ТН),$$

где ТН – торговая наценка в процентах.

Например, товарооборот (Т) составил 4000 тыс. руб., торговая наценка (ТН) – 25%, тогда расчетная торговая наценка (РТН) составит:

$$РТН = ТН / (100 + ТН) = 25 / 125 * 100 = 20\%,$$

а валовой доход от реализации товаров (ВД) будет равен:

$$ВД = T * РТН / 100 = 4000 * 20 / 100 = 800 \text{ тыс. руб.}$$

Вариант расчета валового дохода по общему товарообороту используется в том случае, когда на все товары применяется одинаковый процент торговой наценки.

Если ее размер в течение отчетного периода изменялся, то определяют объем товарооборота отдельно по периодам применения разных размеров торговой наценки. Предположим, что за отчетный период при товарообороте 3000 тыс. руб. расчетная торговая наценка составила 20%, а при товарообороте 1000 тыс. руб. – 15%, тогда

$$ВД = 3000 * 20 / 100 + 1000 * 15 / 100 = 750 \text{ тыс. руб.}$$

По ассортименту товарооборота валовой доход определяется по формуле:

$$ВД = (T^1 * РТН^1 + T^2 * РТН^2 + T^n * РТН^n) / 100,$$

где $T^{1,2,\dots,n}$ - товарооборот по группам товаров;

$РТН^{1,2,\dots,n}$ - расчетная торговая наценка по группам товаров.

Способ расчета валового дохода по ассортименту товарооборота используется в тех случаях, когда на разные группы товаров применяются разные размеры торговой наценки.

Он предполагает обязательный учет товарооборота по группам товаров с одинаковой наценкой.

Например, торговая наценка (ТН) применялась в течение расчетного периода на две группы товаров и составила 25% при товарообороте (Т1) 2500 тыс. руб. и 15% при (Т2) равном 1500 тыс. руб. Найдем ВД по формуле:

$$ВД = T^1 * РТН^1 + T^2 * РТН^2 / 100,$$

Определим расчетные торговые наценки ($РТН^1$ и $РТН^2$):

$$РТН^1 = 25/(100+25)*100 = 20\%;$$

$$РТН^2 = 15/(100+15)*100 = 13\%.$$

отсюда

$$ВД = (2500*20+1500*13)/100 = 695 \text{ тыс. руб.}$$

По среднему проценту валовой доход рассчитывается по формуле:

$$ВД = T*CP\%/100,$$

где $CP\%$ - средний процент валового дохода, который определяется следующим образом:

$$CP\% = (ТН^H + ТН^П - ТН^B) / (T + ОК) * 100,$$

где $ТН^H$ – торговая наценка на остаток товаров на начало отчетного периода (кредитовое сальдо счета 42 “Торговая наценка (скидка, накидка)”);

$ТН^П$ – торговая наценка на товары, поступившие за отчетный период (кредитовый оборот счета 42);

$ТН^B$ – торговая наценка на выбывшие товары (дебетовый оборот счета 42), возврат товаров поставщикам, списание порчи товаров и т.д.;

$ОК$ – остаток товаров на конец отчетного периода (сальдо счета 41 на конец отчетного периода).

Например, при значениях:

$$ТН^H = 70 \text{ тыс. руб.}$$

$$ТН^П = 750 \text{ тыс. руб.}$$

$$ТН^B = 40 \text{ тыс. руб.}$$

$$T = 4000 \text{ тыс. руб.}$$

$$ОК = 1200 \text{ тыс. руб.}$$

$$CP\% = (70 + 750 - 40) * 100 / (4000 + 1200) * 100 = 15\%$$

тогда

$$ВД = T * CP\% / 100 = 4000 * 15 / 100 = 600 \text{ тыс. руб.}$$

Наиболее точным по сравнению с методом расчета по среднему проценту, является метод расчета валового дохода по ассортименту остатка товаров.

По ассортименту остатка товаров валовой доход рассчитывается по формуле:

$$ВД = ТН^H + ТН^П - ТН^B - ТН^K,$$

где $ТН^K$ - торговая наценка на остаток товаров на конец отчетного периода.

В свою очередь:

$$ТН^K = (ОК^1 * РТН^1 + ОК^2 * РТН^2 + \dots + ОК^n * РТН^n) / 100,$$

где $ОК$ – остаток товаров на конец отчетного периода (сальдо счета 41);

$ОК^{1,2,\dots,n}$ – остаток товаров каждого наименования на конец отчетного периода.

Остатки товаров по наименованиям определяются по данным инвентаризации на 1-ое число месяца следующего за отчетным.

Например, остаток товаров на конец отчетного периода состоит из 5 наименований, подтвержденных инвентаризацией:

100 тыс. руб. с торговой наценкой – 12%

$$РТН^1 = 12 * 100 / 112 = 10,7\%,$$

200 тыс. руб. с торговой наценкой – 15%

$$РТН^2 = 15 * 100 / 115 = 13\%,$$

300 тыс. руб. с торговой наценкой – 20%

$$РТН^3 = 20 * 100 / 120 = 16,7\%,$$

350 тыс. руб. с торговой наценкой – 25%

$$РТН^4 = 25 * 100 / 125 = 20\%,$$

250 тыс. руб. с торговой наценкой – 18%

$$РТН^5 = 18 * 100 / 118 = 15,3\%.$$

Определяем $ТН^K$ (торговую наценку на остаток товаров на конец отчетного периода).

$$ТН^K = (100 * 10,7 + 200 * 13 + 16,7 + 350 * 20 + 250 * 15,3) / 100 = 195 \text{ тыс. руб.}$$

Определим валовой доход по ассортименту остатка товаров:

$$ВД = 70 + 750 - 40 - 196 = 584 \text{ тыс. руб.}$$

Метод расчета валового дохода по ассортименту остатка является наиболее точным по сравнению с методом расчета по среднему проценту, но в тоже время и более трудоемким, так как в этом случае необходимо проводить инвентаризацию товаров на конец каждого отчетного периода.

Методика отражения операций по реализации товаров на счетах бухгалтерского учета и исчисления валового дохода зависит от вида учетной цены на товары и принятого метода определения выручки.

По товарам, на которые установлены розничные цены составляется расчет торговых скидок на остаток товаров и реализованные товары по методу среднего процента. Разницы в ценах и торговые скидки,

приходящиеся на реализованные товары, списывают в дебет счета 90 "Реализация" с кредита счета 42 "Торговая наценка" сторнировочной записью. После этой учетной записи по дебету счета 90 "Реализация" будет отражена стоимость проданных товаров по покупным ценам.

Тема 2: Особенности учета затрат на строительные работы и учет расчетов с заказчиками

Вопросы, изучаемые по теме:

- 1 Учет затрат на строительные работы.
- 2 Учет капитальных вложений при подрядном и хозяйственном способе ведения работ.
- 3 Учет законченных строительством объектов и определение их инвентарной стоимости.
- 4 Особенности учета затрат на эксплуатацию строительных машин и механизмов

Вопрос 1: Учет затрат на строительные работы

К строительным работам и затратам относятся:

- работы по возведению, расширению и реконструкции постоянных и временных (титульных) зданий и сооружений и связанные с ними работы по монтажу железобетонных, металлических, деревянных и других строительных конструкций;
- работы по устройству и разборке подкрановых путей для башенных и других кранов;
- работы по сооружению внешних и внутренних сетей водоснабжения, канализации, теплофикации, газификации и энергоснабжения; возведение установок (сооружений) по охране окружающей среды от загрязнений;
- работы по сооружению нефтепроводов, продуктопроводов, газопроводов, воздушных и кабельных линий электропередачи, линий связи;
- работы по сооружению мостов и набережных, дорожные работы, подводно-технические, водолазные и другие виды специальных работ в строительстве;
- работы по установке санитарно-технического оборудования (включая стоимость этого оборудования);

- работы по устройству оснований, фундаментов и опорных конструкций под оборудование, по обмуровке и футеровке котлов, печей и других агрегатов;

- работы по освоению участков, подготовке и планировке территорий строительства, включая намыв территории и связанные с этим снос строений, вырубка леса, корчевание пней, осушение, вертикальная планировка и т.д.;

- работы по озеленению и благоустройству территорий застройки, а также поселков и городов;

- мелиоративные работы (орошение, осушение, обводнение и др.);

- геологические и гидрологические работы (бурение, шурфование, откачка воды и др.), связанные со строительством зданий и сооружений, и другие работы.

В стоимость строительных работ включают также затраты, связанные с управлением и производством строительных работ, а именно: средства на возмещение затрат по транспортировке работников к месту работы и обратно в направлениях, не обслуживаемых пассажирским транспортом общего пользования; затраты, связанные с командированием работников для выполнения строительных, монтажных и специальных работ; затраты, связанные с подготовкой и переподготовкой кадров; средства, связанные с осуществлением работ вахтовым методом; средства на возмещение затрат строительных и монтажных организаций на содержание пожарной и сторожевой охраны и другие не перечисленные выше виды строительных работ и затрат, предусмотренные в Строительных нормах и правилах.

На счетах бухгалтерского учета выполненные строительными организациями объемы строительно-монтажных работ, включая налог на добавленную стоимость, застройщики-заказчики отражают следующими записями:

Д-т счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" — на стоимость без учета НДС

Д-т счета 18 "НДС по приобретенным товарам (работам, услугам)"

К-т счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

Суммы НДС, уплаченные заказчиками подрядчикам при проведении капитального строительства, строительно-монтажных и ремонтных работ, а также при приобретении объектов незавершенного капитального строительства или основных средств, подлежат зачету при введении в действие соответствующих объектов.

Суммы НДС, уплаченные заказчиком (налогоплательщиком) при приобретении материалов независимо от того, использованы они на цели производства или переданы им по акту подрядной организации для производства строительно-монтажных работ подлежат зачету (вычету) по

факту их оплаты и получения от поставщиков, т.е. в том налоговом периоде, в котором они фактически были приобретены и оплачены, независимо от срока ввода объектов основных средств.

Вопрос 2: Учет капитальных вложений при подрядном и хозяйственном способе ведения работ

В бухгалтерском учете затраты по строительству объектов группируются по технологической структуре расходов, определяемой сметной документацией, а именно: на строительные работы; работы по монтажу оборудования; приобретение оборудования, сданного в монтаж; приобретение оборудования, не требующего монтажа; приобретение инструмента и инвентаря; оборудования, требующего монтажа, но предназначенного для постоянного запаса; прочие капитальные работы и затраты; затраты, не увеличивающие стоимости основных средств.

При подрядном способе ведения работ застройщики-заказчики учитывают затраты на капитальные вложения по договорной стоимости согласно оплаченным или принятым к оплате платежным требованиям подрядных организаций.

Учет затрат на капитальные вложения учитывают на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы".

По дебету счета 08 отражают фактические затраты застройщика-заказчика, включаемые в инвентарную стоимость вводимых в действие объектов; затраты, связанные со строительством и приобретением основных средств, не включаемых в инвентарную стоимость, затраты предприятия, связанные с приобретением нематериальных активов.

По кредиту этого счета после ввода объектов в эксплуатацию затраты списывают в дебет счета 01 "Основные средства", по нематериальным активам — в дебет счета 04 "Нематериальные активы", инвентарь и хозяйственные принадлежности, предусмотренные в сметах на строительство и предназначенные в качестве первого комплекта для вводимых в действие объектов, списывают в дебет счета 10 "Материалы", субсчет 10-9 "Инвентарь и хозяйственные принадлежности" и другие.

Если затраты не включают в инвентарную стоимость объектов основных средств, их списывают с кредита счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" в дебет счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", 86 "Целевое финансирование", 91 "Операционные доходы и расходы", субсчет 91-2 "Операционные расходы". На счете 08 на конец отчетного периода может быть дебетовое сальдо, которое показывает величину вложений организации в незавершенное строительство, незаконченные операции приобретения основных средств, нематериальных

и других внебюджетных активов, а также формирование основного стада.

Расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, результаты которых подлежат применению в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), либо для управленческих нужд организации, списываются с кредита счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" в дебет счета 04 "Нематериальные активы".

Расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, результаты которых не подлежат применению в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), либо для управленческих нужд организации, или по которым не получены положительные результаты, списываются с кредита счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" в дебет счета 91 "Операционные доходы и расходы".

При продаже и прочем выбытии вложений, учитываемых на счете 08, их стоимость списывается с кредита счета 08 в дебет счета 91 "Операционные доходы и расходы", а при безвозмездной передаче — в дебет счета 92 "Внерезультативные доходы и расходы".

К работам, выполненным хозяйственным способом, относятся работы по объектам, на которые в соответствии с действующим законодательством не требуется проведение подрядных торгов (тендеров), осуществляемые собственными силами ОКСов предприятий, включая работы, для выполнения которых предприятие выделяет на стройку рабочих основной деятельности с выплатой им заработной платы по нарядам строительства. Если при строительстве объектов хозяйственным способом отдельные работы выполняются подрядной организацией, то в данном случае такие работы не относятся к хозяйственному способу ведения работ.

При хозяйственном способе ведения работ учет затрат на капитальные вложения ведут также на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы". Однако в отличие от подрядного способа ведения работ учет затрат при хозяйственном способе ведется по фактической себестоимости, а не по договорной стоимости.

По дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" с кредита соответствующих счетов (02, 10, 23, 25, 26, 70 и др.) отражают затраты на строительство объектов нарастающим итогом с начала строительства до полного его окончания и сдачи в эксплуатацию. В бухгалтерском учете для регистрации хозяйственных операций применяют те же первичные документы и регистры, что и в учете подрядных организаций

Вопрос 3: Учет законченных строительством объектов и определение их инвентарной стоимости

К законченному строительству относятся принятые в эксплуатацию объекты, по которым полностью завершены все строительные и монтажные работы, работы по монтажу оборудования и другие, оформлены и утверждены в установленном порядке акты приемочных комиссий.

Приемка в эксплуатацию законченных объектов индивидуального строительства, осуществляемого подрядным способом или собственными силами заказчика, осуществляется приемочной комиссией, которая назначается органами государственного управления, выдавшими им лицензию на осуществление инвестиционной деятельностью.

Законченные строительством отдельно стоящие здания, сооружения, встроенные или пристроенные помещения подсобного производственного и вспомогательного назначения (электростанции, котельные, центральные тепловые пункты, компрессорные и насосные станции, очистные сооружения, санитарно-бытовые помещения, склады и др.), сооружения (помещения) гражданской обороны, входящие в состав строящихся предприятий (очереди, пусковых комплексов), включаются в состав основных средств как введенные в действие одновременно с вводом предприятия (очереди, пускового комплекса) в целом.

Приемка в эксплуатацию законченных строительством объектов оформляется актом по форме № КС-14 и КС-16. К акту по форме № КС-14 прилагается акт по форме № КС-15, в котором указывается перечень зданий и сооружений с указанием их стоимости, входящих в пусковой комплекс.

Акты о приемке в эксплуатацию объектов утверждаются решением (приказом, постановлением и т.д.) органов управления, юридических лиц, назначивших комиссии в срок не более 15 дней после подписания актов. Объекты, по которым указанные сроки утверждения истекли, считаются не принятыми, и по ним назначаются повторно приемочные комиссии.

Оформленные в установленном порядке акты на ввод в эксплуатацию законченных строительством объектов передаются в бухгалтерию застройщика-заказчика и служат основанием для определения их инвентарной стоимости и зачисления в состав основных средств. Под инвентарной стоимостью законченных строительством или приобретенных объектов понимается совокупность затрат на их возведение или приобретение. Инвентарная стоимость является первоначальной стоимостью введенных в действие объектов, зачисляемых в состав основных средств.

Формирование инвентарной стоимости зависит от особенностей вводимых в эксплуатацию объектов, порядка ввода и других факторов.

Инвентарная стоимость зданий и сооружений складывается из затрат: на строительные-монтажные работы; стоимости установленного оборудования, являющегося неотъемлемой частью здания или сооружения (перечень такого оборудования указывается в сметах;) на коммуникации внутри

здания, необходимые для его эксплуатации (вся система отопления и канализации внутри здания, внутренняя сеть газо- и водопровода, телефонной электропроводки и т.д.); проектно-исследовательские работы; прочие капитальные работы и затраты; убытки, включаемые в инвентарную стоимость.

Если объекты вводятся по частям, то в состав основных средств зачисляется стоимость введенной в эксплуатацию части. Эту стоимость определяют исходя из фактически произведенных застройщиком-заказчиком затрат по данному объекту и учитывая только строительные работы в доле, относящейся к вводимой части (так как прочие капитальные работы и затраты учитываются отдельно от них).

Затраты на строительные-монтажные работы включаются в стоимость объектов прямым путем. В прочие работы и затраты включаются в инвентарную стоимость вводимых объектов также прямым путем. В случае, если производились сразу для нескольких объектов, их стоимость распределяется пропорционально договорной (сметной) стоимости каждого вводимого в эксплуатацию объекта. По такому же принципу распределяются убытки. Инвентарная стоимость оборудования, требующего монтажа, складывается из стоимости оборудования по цене поставщика, транспортных, заготовительно-складских расходов, расходов на строительные работы (устройство фундаментов), работы по монтажу и прочих капитальных работ и затрат.

Если расходы на строительные-монтажные работы относятся к нескольким видам оборудования, они распределяются между отдельными видами оборудования пропорционально их стоимости по ценам поставщиков.

Инвентарная стоимость оборудования, не требующего монтажа, стоимость малоценных и быстроизнашивающихся предметов, предназначенных для вводимых объектов в качестве первого комплекта, складываются из фактических затрат на приобретение, доставку и других расходов, связанных с их заготовлением. Если изготавливается нестандартное оборудование, в его стоимость включаются также проектные работы.

Вопрос 4: Особенности учета затрат на эксплуатацию строительных машин и механизмов

Учет затрат на содержание и эксплуатацию строительных машин и механизмов ведется на счете 25 "Общепроизводственные расходы". По дебету этого счета собирают расходы на содержание и эксплуатацию строительных машин и механизмов, а по кредиту их списывают на

соответствующие счета в зависимости от того, где работали машины и механизмы. Это счет в некоторой мере является также и калькуляционный так как на нем определяется фактическая себестоимость единицы работы строительных машин и механизмов (машино-смена, машино-час и т. п.)

Расходы на эксплуатацию строительных машин и механизмов подразделяются на два вида: единовременные и текущие. К единовременным расходам относят: расходы на перебазирование строительных машин и механизмов (погрузка, разгрузка, транспортировка машин); на монтаж, пробный пуск и демонтаж; на возведение и разборку временных (не титульных) приспособлений, необходимых для установки строительных машин и механизмов (кроме затрат по устройству и разборке подкрановых путей под башенные краны, стоимость которых включается в выполненные объемы строительно-монтажных работ).

В большинстве случаев при эксплуатации строительных машин и механизмов используются вагончики, инвентарные дома и другие помещения контейнерного типа. На них начисляется амортизация и включается в затраты на эксплуатацию строительных машин и механизмов. К текущим расходам относят:

- оплату труда рабочих, занятых управлением и обслуживанием машин;
- стоимость топлива, электроэнергии, смазочных и вспомогательных материалов;
- амортизационные отчисления со стоимости строительных машин и механизмов;
- арендную плату (включая лизинговые платежи) за пользование арендованными строительными машинами и механизмами в размерах, установленных договором;
- затраты на техническое обслуживание и диагностирование строительных машин и механизмов;
- затраты на проведение всех видов ремонтов строительных машин и механизмов, производственных приспособлений и оборудования;
- при образовании ремонтного фонда, отчисления в этот фонд;
- расходы по перевозке материалов и строительных конструкций в пределах стройки, включая заработную плату по погрузке, а также затраты по вывозке и ввозу грунта;
- прочие затраты, связанные с эксплуатацией строительных машин и механизмов;

Затраты на эксплуатацию строительных машин и механизмов, используемых на работах, выполняемых не по договорам на строительство, а также затраты на содержание строительных машин и механизмов, сданных в аренду, в себестоимость строительно-монтажных работ не включаются и относятся на себестоимость выполняемых работ и услуг.

Единовременные расходы в отличие от текущих расходов непосредственно не связаны с производством работ, и их величина не зависит от степени выполнения производственной программы. Расходы на

монтаж, демонтаж машин, на устройство и разборку временных (не титульных) сооружений предварительно учитывают на счете 23 "Вспомогательные производства", а затем после окончания работ их списывают с кредита этого счета в дебет счета 97 "Расходы будущих периодов". Расходы на перебазирование строительных машин и механизмов, на пробный пуск и другие сразу относят на счет 97 "Расходы будущих периодов". Аналитический учет единовременных затрат ведется на отдельном субсчете в ведомости № 15-С, в которой затраты группируются по видам строительных машин и механизмов. Ежемесячно доля этих затрат, определяемая по расчету, с учетом предстоящих расходов по демонтажу, разборке временных сооружений исходя из сроков работы машин на данном объекте списывается в дебет счета 25 "Общепроизводственные расходы".

Тема 3: Особенности учета на автотранспортных предприятиях

Основными нормативными документами, регламентирующими учет горюче-смазочных материалов (далее ГСМ) являются следующие:

Положение о порядке учета поступления, хранения и расходования горюче-смазочных материалов, утв. постановлением Минфина от 1.05.2002 г. № 74;

Инструкция о порядке применения норм расхода топлива для механических транспортных средств, машин, механизмов и оборудования, утв. постановлением Министерства транспорта и коммуникаций от 16.06.2005 г. № 28 (далее— Инструкция № 28);

Сборник норм расхода топлива и смазочных материалов на автомобили, автотракторную технику, суда машины, механизмы и оборудование Республики Беларусь, утв. Министерством транспорта и коммуникаций 23.10.1996 г. (далее—Сборник норм);

Постановление Минфина от 31.03.2000 г. № 31 «Об утверждении бланков путевых листов и инструкций по их заполнению».

Согласно подп.2.6.8 Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), в состав затрат, относимых на себестоимость, стоимость топлива, электрической и тепловой энергии, включается в пределах установленных норм их расхода. Аналогичные требования установлены и Инструкцией о порядке исчисления и уплаты в бюджет налогов на доходы и прибыль, утв. постановлением МНС от 31.01.2004 г. № 19.

Получение, хранение и отпуск ГСМ для производственных нужд осуществляется работниками, с которыми нанимателем заключены письменные договоры о полной материальной ответственности.

Перевозка ГСМ оформляется товарно-транспортной накладной типовой формы ТТН-1. Хранение производится на специально оборудованных и огражденных нефтескладах, стационарных пунктах

(постах) заправки транспортных средств, машин и механизмов.

Количество отпущенных ГСМ записывается в ведомость учета выдачи горюче-смазочных материалов. Складской, а также бухгалтерский учет ГСМ в натуральном выражении на нефтескладах и в кладовых ведется в единицах массы. ГСМ, находящиеся в других местах хранения (пунктах заправки, производственных участках), учитываются в тех единицах, по которым они получены материально ответственными лицами.

Основанием для отражения в бухгалтерском учете движения ГСМ служит отчет о движении ГСМ, который составляется материально ответственным лицом, проверяется и подписывается лицом, возглавляющим службу топливно-энергетических ресурсов организации.

Бухгалтерский учет ГСМ организациями ведется на счете 10 «Материалы» по видам ГСМ, местам хранения и материально ответственным лицам в разрезе следующих субсчетов:

10-31 «Топливо на складах»;

10-32 «Топливо в баках транспортных средств».

Остаток топлива в баках транспортных средств, машин и механизмов на конец отчетного месяца, учтенный на субсчете 10-32, должен соответствовать фактическому наличию бензина и дизельного топлива в баках и ежемесячно подтверждаться соответствующим актом.

Согласно ст.12 Закона от 18.10.1994 г. № 3321-Х11 «О бухгалтерском учете и отчетности» и в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Минфином 5.12.1995 г. № 54, организации обязаны проводить инвентаризацию имущества, включая и ГСМ. Для этого создается постоянно действующая комиссия, в состав которой включаются представители администрации, работники бухгалтерской службы, другие специалисты (инженеры, экономисты и т.д.). До начала проверки фактического наличия ГСМ в инвентаризационную комиссию представляются последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей. Материально ответственные лица дают расписку о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии. Сведения о фактическом наличии топлива вносятся в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее чем в двух экземплярах. В описях не допускается оставлять незаполненные строки. Проверка фактического наличия ГСМ производится при обязательном участии материально ответственных лиц.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия топлива с данными бухгалтерского учета регулируются в следующем порядке:

– излишек в соответствии с решением руководителя организации приходится по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации, а соответствующая денежная сумма относится на финансовые результаты;

– недостача и (или) его порча в пределах норм естественной убыли,

утвержденных в порядке, установленном законодательством, в соответствии с решением руководителя организации списываются на себестоимость продукции (работ, услуг);

– недостача, произошедшая сверх норм естественной убыли, в соответствии с решением руководителя организации покрывается за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании с них, убытки от недостачи имущества и (или) его порчи в соответствии с решением руководителя организации списываются на финансовые результаты.

Нормы естественной убыли, утвержденные в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач. При отсутствии таких норм убыль рассматривается как недостача сверх норм.

Для обеспечения достоверности измерений нефтепродуктов организация должна иметь необходимое оборудование, а также средства измерения, допущенные к применению Госстандартом Республики Беларусь и имеющие соответствующее поверительное клеймо метрологической службы или свидетельства о поверке. Ответственность за комплектность и исправное состояние средств измерений возлагается на руководителей организаций, которые в свою очередь приказом назначают лиц для осуществления повседневного контроля за эксплуатацией и состоянием средств измерений. Объем нефтепродуктов определяется в резервуарах, отградуированных в соответствии с требованиями нормативно-технических документов. После каждого ремонта и вызванного в связи с этим изменения вместимости резервуара, но не реже 1 раза в 5 лет, должна производиться повторная градуировка резервуара.

Для определения объемного количества нефтепродуктов в резервуаре составляются градуировочные таблицы. Градуировку резервуаров и составление таблиц осуществляют поверочные лаборатории областных отделов Республиканской инспекции котлонадзора, стандартизации и метрологии, аккредитованные на проведение данных работ. При проведении градуировки наземный резервуар устанавливается на твердом, не изменяющем своего положения фундаменте. На каждом резервуаре наносится базовая высота — расстояние от днища резервуара до верхнего среза кромки измерительного люка. Базовая высота измеряется ежегодно ведомственной метрологической службой. Результаты измерений оформляются актом, который утверждается руководителем организации. Уровень нефтепродуктов в резервуарах измеряется метроштоками или рулетками не менее двух раз, уровень же подтоварной воды — водочувствительной лентой или пастой. Замеры уровня подтоварной воды осуществляются с точностью до 1 мм. Пересчет количества нефтепродуктов из объемных единиц в единицы массы производится исходя из их плотности при температуре в момент замера.

Согласно ст.42 Закона от 21.07.2001 г. № 50-3 «Об автомобильном транспорте и автомобильных перевозках» использование автомобильного транспортного средства оформляется путевым листом установленной

формы, заполнение которого осуществляется уполномоченным на то лицом. Оформленный путевой лист под расписку выдается водителю, а после обработки — передается в службу» топливно-энергетических ресурсов для сверки с ведомостью учета выдачи топлива и отчетом о движении топлива и смазочных материалов.

На основании записей в путевом листе на каждое транспортное средство, машину, механизм по утвержденной форме заполняется карточка учета расхода топлива и выводится результат. Обо всех случаях перерасхода или нереальной экономии топлива Следует незамедлительно доложить руководителю организации для принятия срочных мер к выявлению и устранению причин, способствовавших их образованию.¹

Материалы проверок свидетельствуют, что в ряде организаций не издаются приказы об утверждении линейных норм расхода топлива, а также применении повышающих коэффициентов при работе автотранспорта в зимний период. В путевых листах, как правило, не указывается пройденный километраж по автотрассе. Нередки такие записи, как «Езда по городу, району, области».

Следует отметить, что первичные учетные документы, оформленные с нарушением действующего законодательства, в соответствии со ст. 9 Закона «О бухгалтерском учете и отчетности» к учету не принимаются. Стоимость ГСМ, списанная по путевым листам, не отвечающим требованиям, предъявляемым к их оформлению, равно как и начисленная водителю автотранспортного средства заработная плата, исключаются контролирующими органами из состава себестоимости продукции (работ, услуг).

Основным документом, регламентирующим расход топлива и смазочных материалов, является Сборник норм, нормы которого имеют юридическую силу без государственной регистрации в Министерстве юстиции (письмо от 1.11.1996 г. № 12/12-7349) и обязательны для использования всеми пользователями транспортных средств и автотракторной техники независимо от формы собственности и ведомственной подчиненности.

Порядок применения норм расхода топлива на автотранспортные средства определен Инструкцией № 28, которой оговорены и случаи повышения (снижения) норм расхода топлива в зависимости от условий эксплуатации транспорта, которые устанавливаются приказом руководителя организации.

Приобретая автотранспортное средство, организации в ряде случаев сталкиваются с проблемой отсутствия утвержденной нормы расхода топлива на данную марку автомобиля. Согласно пункту 8 Инструкции № 28 «в случае отсутствия установленной линейной нормы расхода топлива до ее утверждения учет фактического расхода топлива при движении механического транспортного средства в черте города и за его пределами производится по временной норме, соответствующей контрольному расходу топлива, установленному заводом-изготовителем в инструкции по эксплуатации для соответствующего механического транспортного средства

(кроме трактора) на срок не более трех месяцев». Начиная с четвертого месяца такой расход топлива на себестоимость продукции (работ, услуг) и затраты по производству и реализации продукции, товаров (работ, услуг), учитываемые при налогообложении, относить нельзя.

Организацией, уполномоченной на разработку и представление для утверждения в Министерство транспорта и коммуникаций норм расхода топлива, является РУП БелНИИТ «Транстехника» в г. Минске.

После утверждения норм и в случае их отклонения от контрольного расхода топлива субъект предпринимательской деятельности обязан представить в инспекцию МНС по месту постановки на налоговый учет уточненные расчеты по налогам.

Постановлением Совмина от 28.05.2002 г. № 691 «О порядке стимулирования должностных лиц государственных организаций, иных организаций, имеющих долю государственной собственности, и колхозов за экономию горюче-смазочных материалов» введено премирование должностных лиц за экономией ГСМ от внедрения ресурсосберегающих технологий, модернизации производства и освоения новых методов использования транспортных средств.

Указом Президента от 29.03.2002 г. № 161 «О неотложных мерах по обеспечению сохранности и эффективности использования горюче-смазочных материалов» предусмотрена ответственность руководителей, бухгалтеров и (или) других должностных лиц:

- за необеспечение организациями установленного порядка учета поступления, хранения и расходования ГСМ – штраф в размере от 5 до 20 базовых величин (БВ) (п.1.1);
- за эксплуатацию техники с неисправными спидометрами – штраф от 5 до 10 БВ (п.1.2);
- за отпуск или приобретение ГСМ в нарушение установленного порядка— штраф от 5 до 20 БВ (п.1.3).

Тема 4: Особенности учета в бюджетных организациях

Организации, финансируемые из бюджета (далее - организации), учитывают движение денежных средств на текущих счетах в банке, лицевых счетах в территориальных органах государственного казначейства, кассе, аккредитивы, чековые книжки, финансовые вложения и прочие денежные средства на счетах:

- 10 "Текущие счета по бюджету";
- 11 "Текущие счета по внебюджетным средствам";
- 12 "Касса";
- 13 "Прочие денежные средства".

Для открытия текущих счетов организации представляют в банк документы, предусмотренные Положением о порядке открытия банками

счетов клиентов, утвержденным постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 29 декабря 1998 г. (протокол N 19.3) (N 150 от 31.12.1998 г.).

Банки производят выдачу средств с текущих счетов в общеустановленном порядке в пределах остатков средств, имеющихся на счетах, как наличными деньгами (в соответствии с действующим законодательством), так и путем безналичных перечислений на основании расчетно-кассовых документов установленных форм.

Остатки средств по счетам 10 "Текущие счета по бюджету", 11 "Текущие счета по внебюджетным средствам" должны соответствовать остаткам на текущих счетах в учреждениях банков. Для сверки правильности записей по счетам банк выдает выписки из лицевых счетов и приложенные к ним документы в сроки, определенные договором на расчетно-кассовое обслуживание.

Финансирование расходов организаций, содержащихся за счет средств республиканского бюджета, осуществляется органами государственного казначейства.

Регистрация организаций, финансируемых за счет средств республиканского бюджета, в системе государственного казначейства и открытие лицевых счетов в территориальных органах казначейства производятся в соответствии с Указаниями о порядке финансирования органов государственного управления, учреждений, организаций, а также иных юридических лиц, получающих средства из республиканского бюджета через территориальные органы государственного казначейства, утвержденными приказом Министерства финансов от 30 ноября 1998 г. N 282 (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 1999 г., N 6, 8/6).

Территориальные органы государственного казначейства производят перечисление средств в пределах сметных назначений распорядителя средств (организации) по предъявленным им платежным поручениям на счета:

- поставщиков - за поставленные товары, оказанные услуги, выполненные работы и т.д.;
- получателей - по обязательным расчетам и нетоварным операциям (платежам в бюджет, переводам из заработной платы, погашению задолженности по ссудам и т.д.);
- на текущий счет организации в банке - для получения наличных денежных средств и осуществления расчетов по предъявленным платежным требованиям и платежным поручениям, акцептованным банком.

Органами территориального государственного казначейства распорядителям средств в подтверждение операций по оплате их расходов с текущих счетов территориальных органов государственного казначейства

выдается выписка из лицевого счета с приложенными к ней копиями исполненных органами казначейства платежных поручений.

Учет операций по движению средств на бюджетных счетах организаций в банках и лицевых счетах в органах государственного казначейства ведется в накопительной ведомости по движению средств на бюджетных (текущих) счетах ф.381 (мемориальный ордер 2). Если организации открыто несколько бюджетных счетов, накопительные ведомости ведутся по каждому бюджетному счету отдельно с присвоением мемориальным ордерам номеров 2-а, 2-б, 2-в, 2-г. В организациях, где по объему операций не требуется составления накопительных ведомостей, и при наличии нескольких счетов, учет движения средств ведется на карточках ф.292-а (в книге ф.292) по каждому бюджетному счету.

Аналитический учет полученных средств ведется в разрезе разделов, подразделов, параграфов, статей, подстатей и элементов бюджетной классификации на карточках аналитического учета бюджетных ассигнований ф.294а (приложение 1).

Учет кассовых расходов ведется на карточках аналитического учета кассовых расходов ф.294б (приложение 2) по каждому разделу, подразделу и статье с выделением расходов по каждому элементу расходов, предусмотренному в сметах.

Кассовыми расходами считаются все суммы, выданные учреждением банка с текущих счетов как путем безналичной оплаты счетов, так и наличными.

В организациях, обслуживаемых через территориальные органы казначейства, кассовыми являются все расходы организации, оплаченные с лицевого счета территориального органа казначейства и с текущего счета в банке. Перечисление денежных средств со счета казначейства и зачисление их на текущий счет в банке кассовым расходом не является.

Аналитический учет кассовых расходов централизованными бухгалтериями ведется в разрезе обслуживаемых бюджетных организаций.

В организациях, осуществляющих учет исполнения смет расходов самостоятельно, и в централизованных бухгалтериях при составлении общих смет расходов по однотипным организациям аналитический учет бюджетных ассигнований, кассовых и фактических расходов ведется в книге учета бюджетных ассигнований и расходов ф.294 (приложение 3). Итоги в книге подсчитываются за месяц и с начала года. При этом итог полученных ассигнований с начала года (гр.4) выводится за минусом возвращенных ассигнований (гр.6), итог кассовых расходов с начала года (гр.7) - за минусом восстановленных кассовых расходов (гр.5), а фактических расходов (гр.9) - с учетом уменьшения этих расходов (гр.10). Суммы фактических расходов, списываемых по окончании года заключительными оборотами, записываются в гр.10.

Счет 10 "Текущие счета по бюджету". На этом счете учитываются денежные средства, перечисляемые из бюджета на расходы по содержанию организаций и на финансирование подведомственных организаций, на выплату пособий и компенсаций за счет средств бюджета, средства на выплату пенсий и пособий за счет Фонда социальной защиты населения, средства целевых бюджетных фондов, а также движение денежных средств, изъятых и конфискованных в соответствии с действующим законодательством и подлежащих зачислению в доход бюджета.

Финансирование за счет средств бюджета производится в строгом соответствии с назначениями, предусмотренными в сметах расходов, с учетом внесенных в установленном порядке изменений.

Расходование бюджетных ассигнований, предусмотренных в сметах текущего финансового (бюджетного) года, прекращается по окончании отчетного периода, после чего остатки неиспользованных бюджетных ассигнований на счетах закрываются Министерством финансов и соответствующими местными финансовыми органами и используются для финансирования расходов соответствующих бюджетов в очередном финансовом (бюджетном) году.

Главные распорядители бюджетных ассигнований производят перечисление средств подведомственным организациям платежными поручениями.

Организации, финансируемые за счет средств республиканского бюджета, получают средства для покрытия своих расходов через территориальные органы государственного казначейства в соответствии с росписью расходов, представленной главным распорядителем в разрезе подведомственных организаций, программ и мероприятий и зарегистрированной в установленном порядке в автоматизированной системе государственного казначейства.

Счет 10 "Текущие счета по бюджету" подразделяется на субсчета:

100 "Текущий счет по бюджету";

101 "Текущий валютный счет по бюджету";

102 "Текущий счет по капитальным вложениям за счет средств бюджета";

103 "Текущий счет по взысканным платежам в бюджет";

104 "Текущий валютный счет по взысканным платежам в бюджет";

105 "Текущий счет на выплату пенсий и пособий за счет Фонда социальной защиты";

106 "Текущий счет на выплату пособий и компенсаций из бюджета".

На субсчете 100 "Текущий счет по бюджету" учитывается движение средств, поступивших в распоряжение распорядителей бюджетных ассигнований на содержание организации, а также для перевода средств подведомственным организациям.

На субсчете 101 "Текущий валютный счет по бюджету" учитывается движение денежных средств в иностранной валюте, поступивших в порядке бюджетного финансирования, а также приобретенных в соответствии с действующим законодательством за счет бюджетных ассигнований.

В бухгалтерском учете и отчетности иностранная валюта и средства, приобретенные за счет иностранной валюты, дебиторская и кредиторская задолженности отражаются в белорусских рублях по курсу Национального банка Республики Беларусь на дату совершения операции, а также на дату составления бухгалтерской отчетности.

Разница, возникающая при изменении Национальным банком курсов иностранных валют на дату совершения хозяйственной операции и на дату составления бухгалтерской отчетности (баланса), зачисляется бюджетными организациями на увеличение или уменьшение бюджетного или внебюджетного источника финансирования.

При зачислении на счет организации иностранной валюты, полученной в порядке финансирования из бюджета, дебетуется субсчет 101 "Текущий валютный счет по бюджету" и кредитуются субсчета 140 "Расчеты по финансированию из бюджета", 230 "Финансирование из бюджета".

При покупке иностранной валюты и перечислении ее рублевого эквивалента дебетуется субсчет 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами" и кредитуются соответствующие субсчета учета денежных средств.

Зачисление на счет в банке приобретенной иностранной валюты отражается в бухгалтерском учете по курсу Национального банка на дату совершения операции по дебету субсчета 101 "Текущий валютный счет по бюджету" и кредиту субсчета 178 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". Разница между курсом покупки и курсом Национального банка относится на увеличение (уменьшение) источников финансирования.

Учет операций по движению денежных средств по субсчету 101 "Текущий валютный счет по бюджету" ведется в иностранной валюте и белорусских рублях в накопительной ведомости ф.381 (мемориальный ордер 2).

На субсчете 102 "Текущий счет по капитальным вложениям за счет средств бюджета" учитывается движение средств на финансирование капитальных вложений.

На субсчете 103 "Текущий счет по взысканным платежам в бюджет" учитывается движение денежных средств, изъятых и конфискованных в соответствии с действующим законодательством и подлежащих зачислению в доход бюджета.

На субсчете 104 "Текущий валютный счет по взысканным платежам в бюджет" учитывается движение денежных средств в иностранной валюте,

изъятых и конфискованных в соответствии с действующим законодательством и подлежащих зачислению в доход бюджета.

На субсчете 105 "Текущий счет на выплату пенсий и пособий за счет Фонда социальной защиты" учитываются средства Фонда социальной защиты населения, предназначенные для выплаты пенсий и пособий.

На субсчете 106 "Текущий счет на выплату пособий и компенсаций из бюджета" учитываются средства, поступившие из бюджета на выплату пособий и компенсаций.

Счет 11 "Текущие счета по внебюджетным средствам". Организации, финансируемые из бюджета, помимо бюджетных средств могут иметь в своем распоряжении внебюджетные средства.

Внебюджетными средствами являются доходы бюджетных организаций от реализации продукции, выполнения работ, оказания услуг или осуществления иной деятельности, не противоречащей действующему законодательству Республики Беларусь.

Распорядителями внебюджетных средств являются руководители бюджетных организаций, которым предоставлено право распоряжаться ассигнованиями, выделяемыми из бюджета на содержание этих организаций.

Бюджетные организации, имеющие внебюджетные средства, составляют ежегодно сметы по каждому их виду. Сметы по внебюджетным средствам составляются каждой организацией независимо от того, ведет ли данная организация учет самостоятельно или обслуживается централизованной бухгалтерией.

Расходы по смете внебюджетных средств не могут превышать суммы, предусмотренной в доходной части сметы.

Сметы доходов и расходов по внебюджетным средствам утверждаются в сроки, установленные для утверждения смет расходов по бюджету.

Внебюджетные средства организации хранятся на отдельном текущем счете в том же учреждении банка, в котором этой организации открыт бюджетный (текущий) счет по финансированию из бюджета.

Организации открывается один текущий счет для всех видов внебюджетных средств.

Не допускается перечисление средств с текущих бюджетных счетов на счета по внебюджетным средствам, за исключением случаев, оговоренных действующим законодательством, другими нормативными документами или дополнительными указаниями Министерства финансов Республики Беларусь.

Учет операций по движению денежных средств на текущих счетах по внебюджетным средствам ведется в накопительной ведомости ф.381 (мемориальный ордер 3).

При проведении ревизий и проверок основной деятельности организации одновременно проверяются законность образования внебюджетных средств, целевое и экономное их расходование, а также правильность ведения учета и составления отчетности.

Счет 11 "Текущие счета по внебюджетным средствам" подразделяется на субсчета:

111 "Текущий счет по внебюджетным средствам";

112 "Текущий счет по депозитам";

114 "Текущий счет по внебюджетным фондам";

118 "Текущий валютный счет по внебюджетным средствам".

На субсчете 111 "Текущий счет по внебюджетным средствам" учитываются суммы, поступающие на счет организации помимо бюджетного финансирования: суммы от реализации продукции (работ, услуг), поступление от заказчиков сумм в уплату за выполненные научно-исследовательские работы по хозяйственным договорам, за проживание в общежитии, оплата за учебу, целевые средства, поступившие от других организаций на выполнение поручений, и другие поступления, предусмотренные действующим законодательством.

На субсчете 112 "Текущий счет по депозитам" учитываются суммы, поступившие во временное распоряжение бюджетных организаций и подлежащие возврату при наступлении определенных условий. Поступившие суммы отражаются по дебету субсчета 112 "Текущий счет по депозитам" и кредиту субсчета 174 "Расчеты по депозитным суммам". Возврат средств отражается по дебету субсчета 174 "Расчеты по депозитным суммам" и кредиту субсчета 112 "Текущий счет по депозитным суммам".

Аналитический учет по субсчету 112 ведется по отдельным видам поступлений на карточках ф.292-а (в книге ф.292).

На субсчете 114 "Текущий счет по внебюджетным фондам" отражаются суммы денежных средств внебюджетных фондов, образуемых в установленном порядке. Поступление сумм внебюджетных фондов отражается по дебету субсчета 114 "Текущий счет по внебюджетным фондам" и кредиту субсчета 272 "Внебюджетные фонды".

Аналитический учет по субсчету 114 ведется отдельно по каждому внебюджетному фонду на карточках ф.292-а (в книге ф.292).

На субсчете 118 "Текущий валютный счет по внебюджетным средствам" учитывается движение внебюджетных средств в иностранных валютах на валютных счетах в банках.

При зачислении на счет иностранной валюты за выполненные работы (оказанные услуги) дебетуется субсчет 118 "Текущий валютный счет по внебюджетным средствам" и кредитуются субсчета 121 "Валютные средства в кассе", 154 "Расчеты с покупателями и заказчиками", 155

"Расчеты с заказчиками по авансам", 178 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами", 237 "Прочие источники", 280 "Реализация продукции (работ, услуг)".

Учет операций по движению денежных средств по субсчету 118 "Текущий валютный счет по внебюджетным средствам" ведется в иностранной валюте и белорусских рублях в накопительной ведомости ф.381 (мемориальный ордер 3) по видам валют.

Счет 12 "Касса"

Счет 12 "Касса" подразделяется на субсчета:

120 "Касса";

121 "Валютные средства в кассе".

На субсчете 120 "Касса" учитываются наличие и движение денежных средств в кассе организации или централизованной бухгалтерии.

Порядок проведения, учета и оформления кассовых операций в расчетных билетах Национального банка Республики Беларусь осуществляется в соответствии с Правилами ведения кассовых операций в Республике Беларусь, утвержденными Правлением Национального банка Республики Беларусь 25 июня 1996 г., протокол N 11 (зарегистрированы в Реестре государственной регистрации 09.08.1996, рег.N 1545/12; 04.02.1997, рег.N 1740/12; 14.04.1998, рег.N 2417/12).

Чеки на получение наличных денег из учреждения банка выписываются, как правило, на имя кассира или лица, его заменяющего.

В организациях, имеющих большое количество подразделений или обслуживаемых централизованными бухгалтериями, оплата труда, выплаты пособий по социальному страхованию, стипендий и премий могут производиться по письменному приказу руководителя организации (решению, постановлению) другими, кроме кассиров, лицами, с которыми заключается письменный договор о полной материальной ответственности и на которых распространяются все права и обязанности, установленные для кассиров.

В том же порядке обязанности по совершению кассовых операций возлагаются на других работников, где по штатному расписанию не предусмотрена должность кассира.

Бухгалтерам, другим работникам, пользующимся правом подписи кассовых документов, исполнять обязанности кассиров запрещается, за исключением организаций, у которых в штате нет другого лица, на которого можно возложить получение наличных денег.

При выдаче из кассы наличных денег доверенным лицам учет таких выдач ведется кассиром в книге учета выданных раздатчикам денег на выплату заработной платы и стипендий ф.320.

В тех случаях, когда из-за отдаленности обслуживаемой организации платежная или расчетно-платежная ведомость не может быть возвращена

доверенным лицом в кассу централизованной бухгалтерии по истечении трех дней, выплата заработной платы должна производиться через подотчетное лицо. В этих случаях сумма, необходимая для выплаты заработной платы, выдается подотчетному лицу из кассы по расходному кассовому ордеру и относится на субсчет 160 "Расчеты с подотчетными лицами".

При выдаче денег из кассы в подотчет нескольким лицам взамен индивидуальных расходных кассовых ордеров возможно применение ведомости на выдачу денег из кассы подотчетным лицам ф.317 с наложением штампа с реквизитами расходного кассового ордера.

Субсчет 120 "Касса" дебетуется на суммы, поступившие в кассу, и кредитруется на суммы, выданные из кассы.

Учет кассовых операций ведется в кассовой книге ф.КО-4 или ф.440.

В организации ведется только одна кассовая книга в белорусских рублях, которая должна быть пронумерована, прошнурована и опечатана сургучной или мастичной печатью. Количество листов в кассовой книге заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера.

Записи в кассовой книге ведутся в двух экземплярах через копировальную бумагу шариковой ручкой или чернилами. Вторые экземпляры листов должны быть отрывными и служат отчетом кассира. Первые экземпляры листов остаются в кассовой книге. Первые и вторые экземпляры листов нумеруются одинаковыми номерами.

Записи в кассовую книгу производятся кассиром сразу же после получения или выдачи денег по каждому кассовому ордеру или заменяющему его документу.

Ежедневно в конце рабочего дня кассир подсчитывает итоги операций за день, выводит остаток денег в кассе на следующее число и передает в бухгалтерию в качестве отчета кассира второй отрывной лист (копию записей в кассовой книге за день) вместе с приходными и расходными документами под расписку в кассовой книге.

Представленный кассовый отчет проверяется бухгалтерией и на основании его ежедневно производится запись в накопительную ведомость по кассовым операциям ф.381 (мемориальный ордер 1) и другие регистры аналитического учета. По мемориальному ордеру 1 из общей суммы оборотов за месяц исключаются обороты по текущим счетам.

С согласия кассира кассовая книга может вестись автоматизированным способом при условии обеспечения полной сохранности кассовых документов и обеспечения защиты программных средств, выполняющих функции обработки кассовых документов, от несанкционированного доступа. При этом ее листы формируются в виде машинограммы "Вкладной лист кассовой книги". Одновременно с ней формируется машинограмма "Отчет кассира". Обе машинограммы должны

составляться к началу следующего рабочего дня, иметь одинаковое содержание и включать все реквизиты, предусмотренные формой кассовой книги за год. Нумерация листов кассовой книги в этих машинограммах осуществляется автоматически в порядке возрастания с начала года.

В машинограмме "Вкладной лист кассовой книги" последним за каждый месяц должно автоматически печататься общее количество листов кассовой книги за каждый месяц, а в последней за календарный год - общее количество листов кассовой книги за год.

Кассир после получения машинограмм "Вкладной лист кассовой книги" и "Отчет кассира" обязан проверить правильность составления указанных документов, подписать их и передать отчет кассира вместе с приходными и расходными кассовыми документами в бухгалтерию под расписку во вкладном листе кассовой книги.

В целях обеспечения сохранности и удобства использования машинограммы "Вкладной лист кассовой книги" в течение года хранятся кассиром отдельно за каждый месяц. По окончании календарного года (или по мере необходимости) машинограммы "Вкладной лист кассовой книги" брошюруются в хронологическом порядке. Общее количество листов за год заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера, и книга опечатывается.

В сроки, установленные руководителем организации, но не реже одного раза в квартал, производится внезапная ревизия кассы с полным полистным пересчетом денежной наличности и проверкой других ценностей, находящихся в кассе. Для проведения ревизии кассы приказом (распоряжением) руководителя назначается комиссия, которая составляет акт. При обнаружении ревизией недостачи или излишков ценностей в кассе в акте указываются сумма недостачи или излишка и обстоятельства их возникновения.

На субсчете 121 "Валютные средства в кассе" учитываются наличие и движение валютных средств в кассе организации или централизованной бухгалтерии.

Ведение кассовых операций с иностранной валютой осуществляется в соответствии с Положением о ведении кассовых операций с иностранной валютой на территории Республики Беларусь, утвержденным решением Правления Национального банка Республики Беларусь от 1 марта 1993 г. N 132 (протокол N 7).

Для отражения операций с наличной иностранной валютой организации ведут отдельную кассовую книгу. Организация должна иметь только одну кассовую книгу по операциям с иностранной валютой.

В кассовой книге на начало дня кассиром указывается остаток иностранной валюты (в разрезе видов иностранных валют: наименование, сумма).

По мере проведения операций в иностранной валюте в течение дня кассиром производятся записи по приходу (расходу) кассовой книги (в разрезе видов иностранных валют: наименование, сумма). В конце рабочего дня кассир выводит остаток (в разрезе видов иностранных валют: наименование, сумма).

Записи в кассовую книгу производятся кассиром сразу после получения или выдачи иностранной валюты по каждому ордеру.

Прием иностранной валюты в кассу производится по приходным кассовым ордерам, выписанным в рублевом эквиваленте, в правом углу которых указывается сумма иностранной валюты по номиналу прописью и цифрами красными чернилами с указанием наименования иностранной валюты, подписанным главным бухгалтером или лицом, им уполномоченным.

Выдача иностранной валюты из кассы производится по расходным кассовым ордерам, выписанным в рублевом эквиваленте, в правом углу которых так же, как и в приходном ордере красными чернилами указывается сумма иностранной валюты по номиналу прописью и цифрами с указанием наименования иностранной валюты, или надлежаще оформленным другим документам (платежным ведомостям) с обязательным приложением первого экземпляра кассового ордера на общую сумму платежной ведомости.

Документы на выдачу иностранной валюты должны быть подписаны руководителем организации и главным бухгалтером или лицами, ими уполномоченными.

Наличная иностранная валюта, полученная из учреждения уполномоченного банка, расходуется строго на цели, на которые она получена.

Субсчет 121 "Валютные средства в кассе" дебетуется на суммы, поступившие в кассу, и кредитуется на суммы, выданные из кассы.

На основании кассового отчета по операциям в иностранной валюте, проверенного бухгалтерией, ежедневно производится запись в накопительную ведомость по кассовым операциям ф.381.

Счет 13 "Прочие денежные средства"

На данном счете учитываются денежные средства, находящиеся в аккредитивах, в чековых книжках и других денежных документах.

Счет 13 "Прочие денежные средства" подразделяется на субсчета:

130 "Аккредитивы";

131 "Чековые книжки";

132 "Денежные документы";

134 "Финансовые вложения".

На субсчете 130 "Аккредитивы" учитываются суммы аккредитивов, выставленных по договорам с иногородними поставщиками за поставки

материальных ценностей и за оказанные услуги.

Аккредитивы могут выставляться как за счет бюджетных средств, так и за счет внебюджетных средств.

Аккредитив может быть отзывным и безотзывным. Каждый аккредитив должен ясно указывать, является он отзывным или безотзывным. При отсутствии такого указания аккредитив является безотзывным.

Отзывный аккредитив может быть изменен или аннулирован в любой момент без предварительного уведомления получателя средств по аккредитиву.

Безотзывный аккредитив не может быть изменен или аннулирован без согласия банка плательщика и получателя средств по аккредитиву.

Порядок оформления аккредитива устанавливается Национальным банком Республики Беларусь.

При выставлении аккредитива дебетуется субсчет 130 "Аккредитивы" и кредитуются соответствующие бюджетные или внебюджетные счета.

На суммы использованных аккредитивов кредитуется субсчет 130 "Аккредитивы" и дебетуются соответствующие субсчета учета материальных ценностей. Неиспользованные суммы аккредитивов зачисляются на соответствующие бюджетные или внебюджетные счета.

Аналитический учет по субсчету 130 "Аккредитивы" ведется по каждому выставленному аккредитиву на карточках ф.292-а (в книге ф.292).

На субсчете 131 "Чековые книжки" учитываются депонированные суммы по чекovým книжкам для расчетов за полученные товары и оказанные услуги на территории Республики Беларусь.

Чеки выписываются в валюте Республики Беларусь на сумму, кратную 1000, и применяются только для безналичных расчетов.

Для получения чековой книжки организация должна представить в обслуживающий банк заявление-обязательство в одном экземпляре и поручение в двух экземплярах для депонирования средств за подписями лиц, которым предоставлено право подписывать документы для совершения операций по счетам организации с проставлением оттиска печати.

В тех случаях, когда при полном использовании чеков из чековой книжки сумма ее остается не исчерпанной, на неиспользованный остаток средств по желанию клиента может быть выдана новая чековая книжка.

Депонированные суммы по чекovým книжкам учитываются как кассовые расходы. Суммы неиспользованных депонированных сумм по чековой книжке при зачислении на бюджетный (текущий) счет отражаются в учете как восстановление кассовых расходов.

Чек из чековой книжки выдается поставщику одновременно с отпуском товаров или предоставлением услуг. В чеке обязательно

указывается, какой организации и в уплату по какому счету или другому заменяющему его документу должна быть перечислена сумма по чеку.

При расчете за товар чеком допускается выплата сдачи или доплата наличными деньгами в установленном законодательством порядке.

Обмен чека из чековой книжки на наличные деньги не производится.

Порядок расчетов чеками из чековой книжки устанавливается Национальным банком Республики Беларусь.

Аналитический учет по субсчету 131 "Чековые книжки" ведется в накопительной ведомости по расчетам чеками из чекových книжек ф.323 (мемориальный ордер 4). Записи в накопительной ведомости производятся по каждому документу (платежное поручение, счет, чек) по мере совершения операции, но не позднее следующего дня после поступления документов в бухгалтерию в следующем порядке. В начале каждого месяца из накопительной ведомости за прошлый месяц переносится остаток неиспользованных средств на начало месяца. В дебет субсчета 131 (графы 2-4) записываются депонированные суммы по чекovým книжкам. Суммы, оплаченные по чекам за приобретенные материальные ценности, записываются в кредит субсчета 131 в графе 9 и в дебет соответствующих субсчетов граф 10-18, а вторые записи отражаются в графах 19-21. По окончании месяца подсчитываются итоги и выводится остаток денежных средств по чекovým книжкам.

Итоги по графам 9-21 записываются в книгу "Журнал-главная". В тех случаях, когда неиспользованный остаток средств по чековой книжке возвращен в учреждение банка на счет организации, записи в книге "Журнал-главная" производятся без учета этих сумм.

На субсчете 132 "Денежные документы" учитываются разные денежные документы: оплаченные талоны на питание, оплаченные путевки в дома отдыха, санатории, турбазы, полученные извещения на почтовые переводы, почтовые марки и марки госпошлины, облигации займа (сданные большими на хранение), бланки трудовых книжек и вкладыши к ним и др.

Прием в кассу и выдача из кассы таких документов оформляются кассовыми ордерами, на которых ставится штамп "фондовый" или делается такая надпись от руки красным карандашом.

Учет этих операций ведется отдельно от операций по денежным средствам. Регистрация приходных и расходных фондовых ордеров ведется в конце журнала регистрации приходных и расходных кассовых документов на отдельных листах.

Аналитический учет денежных документов, кроме бланков трудовых книжек и вкладышей к ним, ведется по их видам на карточках ф.292-а (в книге ф.292), учет бланков трудовых книжек и вкладышей к ним - в книге ф.Т-9.

На субсчете 134 "Финансовые вложения" учитываются вложения

(инвестиции) организации за счет внебюджетных средств в депозиты банков, государственные облигации, ценные бумаги предприятий и организаций. При этом на сумму вложений дебетуется субсчет 134 "Финансовые вложения" и кредитуются соответствующие субсчета учета денежных средств.

Реализация и погашение (выкуп) облигаций и других ценных бумаг отражаются по дебету субсчетов учета денежных средств и кредиту субсчета 134 "Финансовые вложения" в размере их учетной стоимости. Сумма, превышающая учетную стоимость, отражается по дебету соответствующих субсчетов учета денежных средств и кредиту субсчета 410 "Прибыли и убытки".

Поступление дохода по финансовым вложениям отражается по дебету субсчетов учета денежных средств и кредиту субсчета 410 "Прибыли и убытки".

Аналитический учет по субсчету 134 "Финансовые вложения" ведется по видам и объектам финансовых вложений в книге ф.292 или карточках ф.292-а.